



Québec, le 20 janvier 2015

Objet : Qualification des redevances de droits d'auteur
N/Réf. : 14-024044-001

*****,

Nous faisons suite au courriel que vous nous transmettiez ***** concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », à des redevances de droits d'auteur.

QUESTION

Vous désirez savoir si les redevances de droits d'auteur constituent un revenu d'entreprise pour l'application de la LI.

Vous nous expliquez que la définition de « revenu d'entreprise » à l'article 43 de la Loi sur l'assurance parentale (RLRQ, chapitre A-29.011) réfère au revenu d'entreprise calculé selon la partie I de la LI.

COMMENTAIRES GÉNÉRAUX

La LI prévoit l'imposition des revenus d'un contribuable selon la source dont ils proviennent : charge ou emploi, entreprise, bien et gain en capital. La détermination de cette source est fonction des faits propres à une situation particulière.

Les commentaires généraux suivants sont utilisés pour nous permettre d'identifier la source de revenus ainsi générée.

La définition du mot « entreprise » dans la LI est large et comprend l'exercice d'une profession et les activités de quelque nature que ce soit ainsi que les projets à risque et les affaires à caractère commercial¹.

¹ Article 1 de la LI, définition du mot « entreprise ».

De prime abord, un revenu d'intérêts, de loyers ou de redevances constitue un revenu de biens. Mais ce n'est pas toujours le cas, car la forme utilisée pour verser un revenu n'a pas pour effet d'en déterminer la source². Lorsqu'un revenu est généré principalement par la détention de la propriété d'un bien, il constitue un revenu provenant d'un bien³. En effet, un revenu de biens provient plutôt du rendement d'un capital investi et requiert donc peu de temps et d'attention pour la personne qui le reçoit⁴. C'est pourquoi il est souvent qualifié de « revenu passif »⁵.

Cependant, un revenu provient d'une entreprise s'il est généré principalement par une activité requérant du temps, de l'attention et des ressources financières et humaines⁶. Par conséquent, bien que l'on considère qu'un revenu versé sous la forme de redevances constitue habituellement un revenu provenant d'un bien, un tel revenu peut être qualifié de revenu d'entreprise s'il est généré par une telle activité. C'est le cas, par exemple, des revenus provenant des droits d'auteur rattachés aux œuvres créées dans le cadre des activités professionnelles du contribuable. Celui-ci doit les inclure dans le calcul de son revenu d'entreprise⁷.

² John Dunford, « *The distinction between income from business and income from property, and the concept of carrying on business* » (1991) 39 :5 C.T.J. 1131; Hogg, Magee and Li, *Principles of Canadian Income Tax Law*, 8^e éd., Toronto, Carswell, Chapitre 4 – Income, section 4.3 : Income from a source (édition offerte sur Taxnet Pro).

³ Hogg, Magee and Li, *ibid.*

⁴ John Dunford, *supra* note 2.

⁵ Claude Beauregard, André Labelle, Marc Papillon, Robert Morin, *Principes de fiscalité*, Toronto, Carswell, 2013, Chapitre 9 – Revenu dérivé de la propriété d'un bien, section 9.9 : Particularités québécoises (édition offerte sur Taxnet Pro); Michael Lafontaine, Marie-Andrée Babineau, Marc Papillon, Robert Morin, *Impôt sur le revenu des particuliers et sociétés*, Toronto, Carswell, chapitre 7 – Revenu provenant d'une entreprise ou d'un bien, section 7.2 : Distinction : revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien versus gain en capital (édition à jour au 10 juin 2013 offerte sur Taxnet Pro).

⁶ *Ibid.*

⁷ Au paragraphe 14 du jugement qu'elle rend dans l'affaire *Larue v. M.N.R.*, 63 D.T.C. 553, la Commission d'appel de l'impôt fait état, dans un *obiter dictum*, que « personne n'a jamais songé à mettre en doute que les droits d'auteur, assimilables à des royautés, ne soient pas du revenu provenant d'une initiative, d'une activité d'écrivain, en d'autres mots – d'une entreprise ». De même, les revenus provenant de droits d'auteur ont été qualifiés de « revenu d'entreprise » par les tribunaux anglais dans les décisions citées aux paragraphes 12 et 13 du jugement de la Commission d'appel de l'impôt dans l'affaire *No. 682 v. M.N.R.*, 60 D.T.C. 65 :

« 12 *One of the cases cited by counsel for the appellant was Howson (Inspector of Taxes) v. Monsell, 31 T.C. 529 . The facts were that the wife of the appellant was a writer of historical novels. She retained the copyright in her books drawing royalties based on the number of copies sold. She sold the film rights in two of her books for substantial sums which sums were paid in instalments over a period of years. On appeal against the assessments made the appellant contended: (1) that the profits of his wife's vocation as a writer were those derived from exploiting the copyright in her books through royalties, (2) that the film rights related to characters and episodes which were "in the public domain" and (3) that the sums received for the sale of the film rights were of a capital nature. It was held that the payments arose in the course of the carrying on by the appellant's wife of her vocation as authoress and were accordingly assessable to income tax.*

Le contexte dans lequel les revenus sont gagnés est déterminant. C'est pourquoi un examen approfondi des faits est requis pour qualifier un revenu de redevances de droits d'auteur, lequel peut être qualifié différemment selon les circonstances⁸.

Nous vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos meilleurs sentiments.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises

13 Another important judgment referred to by counsel for the appellant was Mackenzie v. Arnold (Inspector of Taxes), 33 T.C. 363. The facts were that an author sold to a publishing firm the copyrights in certain novels he had written some years earlier. The consideration he received was included in computing his profits for income tax purposes. On appeal he contended that the copyrights were capital assets and the profits of their sale were not assessable to income tax; alternatively that, if the sale proceeds were income receipts, expenses incurred in writing the books should be allowed as a deduction in computing income. The appeal was dismissed and Romer., L.J., in the Court of Appeal (England) said:

An author may derive profit from the exercise of his skill and experience as a writer by receiving royalties from his books, by selling the copyrights of his books or partly by doing the one and partly by doing the other. It seems to me that whichever way is adopted by the author it has the similar characteristic of being a way of exploiting and bringing to the notice of the public, for the benefit of the author, his works, and the profit which comes to him from whichever of the ways he adopts is to be regarded as a profit or gain of the year in which he receives it arising or accruing to him from his profession [...] at first sight it might seem wrong to some minds that what would from some points of view appear to be a capital asset, namely, the copyright of a book, the exclusive right to use it for all kinds of purposes, should, if sold, be treated as income. When one realises that that is only one way of making a profit from the exercise of a writer's profession I think really that those who believe it is unjust might cease to do so. » (nous soulignons)

⁸ Didier Fréchette, « Fiscalité de la propriété intellectuelle » dans Congrès 2006, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2006 : « Même lorsque le particulier n'exerce pas la profession d'écrivain ou d'artiste, la production de l'œuvre peut, dans certains cas, constituer un « projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial » et donc constituer une entreprise au sens du paragraphe 248(1) L.I.R. Par contre, dans la mesure où la production de l'œuvre n'a pas demandé de travail considérable et que l'auteur n'avait pas l'intention de vendre son œuvre au départ, le produit de cession du droit d'auteur pourrait représenter un gain en capital. Pensons par exemple à une personne pour qui la photographie représente un loisir, mais qui, par exception, vend une photo à un magazine. ».